مجله اقتصادی
شماره‌های ۳ و ٤، خرداد و تیر ١٣٩٤، صفحات ٤٠-٢٥

شناسایی موانع استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در وزارت امور اقتصادی و دارایی

زهره جعفرنیا
کارشناس‌ارشد مدیریت دولتی گرایش مالی دانشگاه آزاد اسلامی واحد تهران مرکزی
zjafarnia@yahoo.com

حسینعلی جاهد
استادیار دانشگاه آزاد اسلامی واحد یادگار امام خمینی (ره)
hossein.jahed@gmail.com

این پژوهش با هدف شناسایی موانع استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در وزارت امور اقتصادی و دارایی و با تأکید بر مدل سه‌شاخگی انجام شده است. جامعه آماری تحقیق را همه مدیران، معاونان و کارکنان متخصص ادارات مرتبط با بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در وزارت امور اقتصادی و دارایی تشکیل می‌دهند که با استناد به رابطه نمونه‌گیری کوکران و به شیوه تصادفی ساده تعداد ۱۹۴ نفر از آنها انتخاب شده و پرسشنامه‌های تحقیق در اختیار ایشان قرار گرفت. اطلاعات حاصل از پرسشنامه با استفاده از برازش مدل‌های معادلات ساختاری(SEM) مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. یافته‌ها نشان داد که هریک از موانع رفتاری، زمینه‌ای و ساختاری در استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در وزارت امور اقتصادی و دارایی نقش بسزایی داشته‌اند. یافته‌ها نشان داده که موانع زمینه‌ای و ساختاری با موانع رفتاری ارتباط دوجانبه‌ای داشته‌اند در حالی‌که رابطه بین موانع زمینه‌ای و ساختاری معنادار ارزیابی نشد. همچنین نتایج حاصل از رتبه‌بندی هریک از این موانع با استفاده از آزمون فریدمن نشان داد که اولویت اهمیت موانع مذکور به‌ترتیب ساختاری، رفتاری و زمینه‌ای بوده است.

واژه‌های کلیدی: موانع ساختاری، موانع رفتاری، موانع زمینه‌ای، بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد، وزارت امور اقتصادی و دارایی.

۱. مقدمه

بودجه‌ریزی به‌صورت ابزار کارامد برای مدیریت صحیح دولت و بخش عمومی به‌شمار می‌آید. بودجه به‌عنوان شاهرگ حیاتی دولت، آئینه تمام‌نمای همه برنامه‌ها و فعالیت‌های دولت بوده و نقش بسیار مهمی در توسعه اقتصاد ملی ایفا می‌نماید (بابایی، ۱۳۸۵)؛ زیرا دولت تمام فعالیت‌های مالی خود اعم از کسب درآمد و پرداخت هزینه‌ها برای اجرای برنامه‌های متعدد و متنوع خود را در

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-02]

چارچوب قانون بودجه انجام می‌دهد. در سیستم بودجه‌ریزی سنتی عوامل مهمی چون اثربخشی، کارایی، صرفه‌جویی و بازدهی در قبال صرف منابع نادیده گرفته می‌شوند؛ بنابراین از منابع به‌درستی استفاده نشده و حتی به هدر می‌روند. از سویی افزایش یا کاهش بودجه دستگاه‌ها تابع تصمیمات سیاسی و اعمال نفوذ اشخاص و قدرت چانه‌زنی آنها بوده و میزان پاسخگویی مدیران و سنجش میزان مسئولیت‌پذیری آنان کمرنگ است (پناهی، ۱۳۸۶). از این‌رو آگاهی مدیران و تصمیم‌سازان سطوح خرد و کلان از شیوه‌های نوین بودجه‌ریزی، علاوه بر استفاده عقلایی از منابع و تخصیص بهینه آن، شفافیت بودجه‌ای، پاسخگویی بهتر و بهبود بررسی عملکرد مدیران، بستر مناسبی برای رشد و کارایی در دستگاه‌ها و سازمان‌های دولتی فراهم می‌سازد و علاوه بر ارتقای کارایی از اسراف و تبذیر اموال عمومی جلوگیری نموده و توزیع عادلانه و مطلوب منابع ملی را در پی خواهد داشت. به این منظور، بسیاری از کشورهای توسعه‌یافته و درحال‌توسعه دنیا در راستای تحولات اخیر در بخش دولتی در تلاشند به‌منظور افزایش بهره‌وری و برقراری ارتباط میان اهداف استراتژیک و کلان با برنامه‌های عملیاتی، نظام‌های بودجه‌بندی خود را به یک نظام عملکرد محور یا عملیاتی تغییر دهند (نجار صراف و حسن‌آبادی، ۱۳۸۶). در ایران نیز از سال ۱۳۷۸ اصلاح نظام بودجه‌بندی در سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور مورد توجه جدی‌تری قرار گرفت و در طرح دومرحله‌ای که در همین زمینه تهیه و به تصویب ستاد اقتصادی دولت رسید، تهیه بودجه به روش عملیاتی به‌عنوان یک هدف میان‌مدت مورد توجه قرار گرفته است. بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در واقع همان بودجه برنامه‌ای است که به نحو دقیق‌تری اجرای برنامه‌ها را از دیدگاه فایده و هزینه تجزیه‌وتحلیل می‌نماید و به دلایل افزایش قیمت تمام‌شده واقف می‌گردد و در نهایت به مدیریت بهتر اجرای برنامه‌ها، فعالیت‌ها و عملیات هر واحد منجر می‌شود؛ بنابراین حرکت به‌سوی بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد موجب گسترش و نگهداری حساب‌ها و جزئیات در امور مالی دستگاه است (ورمرزیار، ۱۳۸۷).

بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در پی افزایش درک تصمیم‌گیران از پیوندهای منابع درخواستی و نتایج عملیات مورد نظر است. این مسئله برای حفظ و نهادینه کردن اصلاح مدیریت عملیاتی نیز دارای اهمیت است. یک بودجه عملیاتی همه فعالیت‌هایی را که به‌طور مستقیم و غیرمستقیم برای انجام یک برنامه مورد نیاز است شناسایی می‌کند و همچنین هزینه‌های آنها را تخمین می‌زند و بدون توجه به سطح سازمان، مدیران باید اطلاعات به‌روز و صحیح در مورد هزینه و عملکرد داشته باشند تا بتوانند منابع در اختیارشان را به مؤثرترین نحو مدیریت کنند (ابراهیمی‌نژاد، ۱۳۸۸).

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-02]

بر اساس مطالعات انجام‌شده در ایران از سال ۱۳۷۸، استرالیا، غنا و برزیل که نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد تجارب کشورهایی نظیر آمریکا، کانادا، شیلی، انگلیس، کره جنوبی، مالزی در آنجا مستقر شده است، می‌توان عوامل استقرار نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد را در ۳ بخش زمینه‌ای، ساختاری و رفتاری تقسیم‌بندی کرد. عوامل زمینه‌ای به شرایط عمومی کشور در حوزه سیاسی، اقتصادی، اجتماعی و قانون‌گذاری؛ عوامل ساختاری به مشخصات و ویژگی‌های سازمان‌ها و شرکت‌های بودجه بگیر دولتی و عوامل رفتاری به مشخصات فردی، شغلی و تحصیلی مدیران و کارشناسان مربوطه اشاره می‌کند (باباجانی و رسولی، ۱۳۹۰). با توجه به اینکه نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد تا کنون در سازمان‌ها و نهادهای دولتی ایران به‌نحو مطلوب مورد استفاده قرار نگرفته و نهادینه نشده است، این تحقیق به بررسی موانع موجود در مسیر استقرار این نوع بودجه‌ریزی پرداخته و مجموعه این موانع را در ۳ بخش موانع ساختاری، زمینه‌ای و رفتاری مورد مطالعه قرار داده است.

۲. مبانی نظری و مروری بر پیشینه پژوهش

بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد عبارت است از برنامه عملکرد سالانه که رابطه میان میزان وجوه تخصیص‌یافته هر برنامه با نتایج به‌دست‌آمده از اجرای آن برنامه را نشان می‌دهد و این به آن معنا است که با هر میزان اعتبار تخصیص‌یافته هر برنامه، می‌بایست مجموعه معینی از اهداف تأمین شود. چنین بودجه‌ای باید به روشنی ارتباط بین اعتبارات هزینه شده توسط دولت و نتایج حاصله برای مردم را نشان دهد (الماسی، ۱۳۸۹). درواقع، در این شیوه باید علاوه بر تعیین دقیق فعالیت‌های هر برنامه، هزینه‌های هرکدام از برنامه‌ها نیز به‌دقت برآورد شود (باباجانی، ۱۳۸۲). بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد برای مستندسازی دستاوردها، شیوه‌های عینی ایجاد می‌کند. این روش بودجه‌ریزی یک ابزار تشخیص ارزشمند برای دستیابی به درکی عمیق و زیربنایی از رابطه میان منابع به‌کار گرفته شده و عملکردها است. اگر بودجه مبتنی برعملکرد به‌خوبی تهیه شده باشد با شفافیت بیشتری عملکرد اجرایی برنامه‌ها را نشان می‌دهد؛ با استفاده از شاخص‌های فعالیت مبنای ستانده‌های مورد انتظار و اهداف عملیاتی برنامه‌ها را مشخص کرده و به این ترتیب ابزار بسیار مؤثری است که نشان می‌دهد میزان مخارج در هر زمینه‌ای چه تأثیری بر کیفیت و کمیت نتایج حاصله دارد (بارزلای، ۲۰۰۱). این نوع بودجه مبنای مناسبی برای یک سیستم جامع سنجش و ارزیابی عملکرد در چارچوب برنامه استراتژیک سازمان نیز بوده و می‌تواند نشان دهد که اعتبارات هزینه شده چه تأثیری بر عملکرد برنامه داشته‌اند و این عملکرد چه تأثیری بر نتایج مطلوب نهایی خواهد داشت (میرزایی، ۱۳۸۵).

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-02]

فرایند بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد از ۳ مرحله تشکیل شده است (کردبچه، ۱۳۸۴): تعیین اهداف و مقاصد، برآورد هزینه برنامه‌های لازم برای تحقق اهداف و تعیین شاخص‌های کمی برای برآورد عملکرد هر برنامه.

ویژگی کلیدی نظام بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد، تلفیق اهداف نظام مدیریت بودجه با پاسخگویی مناسب است (مک‌گیل، ۲۰۰۶). به‌بیان دیگر عملکرد خوب مورد تشویق قرار گرفته و عملکرد نامطلوب تنبیه می‌شود. تجربیات به‌دست‌آمده در این زمینه نشان می‌دهد که موفقیت این نظام مبتنی بر تداوم آن توسط دستگاه‌های اجرایی ذیربط و کاربرد تدریجی استانداردهای عملکرد خدمات ارائه شده است (خضری، ۱۳۸۷). مهم‌ترین عامل نظام بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد، برنامه است. برنامه مجموعه‌ای از فعالیت‌ها یا پروژه‌ها (طرح‌ها)، تحت نظارت دستگاه یا واحد اجرایی خاص است که با استفاده از منابع موجود به دستیابی روش‌ها و هدف‌ها کمک می‌کنند؛ اهداف عملیاتی هر برنامه باید قابل برآورد باشد. بر این اساس بودجه‌ریزی و حسابداری باید به‌نحوی انجام گیرد که هزینه‌ها و درآمدهای هر برنامه یا فعالیت برای تصمیم‌گیران مشخص باشد. با توجه به ویژگی‌های یاد شده یک نظام بودجه‌ریزی بر مبنای عملکرد مطلوب باید دارای ۳ مشخصه باشد (حسینی و همکاران، ۱۳۹۱)؛ ساختار برنامه در یک چارچوب راهبردی وسیع‌تر تعریف شود، چارچوب بودجه به‌نحوی تعریف شود که تصمیم‌گیری و اولویت‌بندی را تسهیل کند و ساختار آن به‌گونه‌ای باشد که پاسخگویی را تقویت کند.

دایموند (۲۰۰۳) از مهم‌ترین اهداف و مزایای بودجه‌ریزی مبتنی را می‌توان به این ترتیب برشمرد: تضمین و تحکیم پاسخگویی در سطوح مختلف مدیریتی، تحقق رویکرد خروجی‌محوری، اعطای اختیارات لازم به مدیران در انتخاب نهاده‌های لازم برای تولید خروجی‌های موردنظر، ارزیابی مستمر عملکرد مدیران و مبنا قرار دادن نتایج عملکرد به‌عنوان یکی از معیارهای تخصیص اعتبارات و تصمیم‌گیری در رابطه با ارزیابی عملکرد مدیران، تولید اطلاعات مدیریتی و مالی شفاف برای تصمیم‌گیری در رابطه با افزایش، کاهش و تخصیص اعتبارات بودجه‌ای، رهایی از روزمرگی و نیل به‌سمت برنامه‌ریزی بلندمدت و هزینه‌کرد بر اساس برنامه، افزایش توانمندی مدیران در مدیریت منابع مالی، فیزیکی، انسانی و اطلاعاتی، کاهش فساد و رانت‌خواری در سطوح مختلف اجرایی و تصمیم‌گیری، ارائه مبنایی صحیح جهت اتخاذ تصمیم در خصوص تخصیص منابع، تعیین نتایج قابل‌سنجش و مورد انتظار، تمرکز فرایند تصمیم‌گیری روی مهم‌ترین مسائل و چالش‌هایی که

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-02]

دستگاه اجرایی با آن مواجه است و ایجاد یک فرایند منطقی برای تصمیم‌گیری درخصوص بودجه که به‌طور مستقیم با فرایند برنامه‌ریزی، اجرا، کنترل، ارزشیابی و گزارش عملکرد در ارتباط است.

استقرار این بودجه‌ریزی با چالش‌هایی نیز همراه است و در صورتی که چالش‌های استقرار این بودجه‌ریزی به خوبی شناسایی نگردند، امکان استقرار آن وجود نخواهد داشت (یوهان و فرانس، ۲۰۰۶). برخی از چالش‌های پیش روی این بودجه‌ریزی به نقل از گوستاوسون (۲۰۰۰) عبارتند از: دشواری تعریف فعالیت‌های هر برنامه، پیچیده بودن شناسایی هزینه فعالیت‌ها، مشکل شدن توجیه بودجه در برنامه عملکرد سالانه، مشکلات ناشی از تغییر در نحوه تخصیص‌ها و ساختارهای بودجه‌ای، ایجاد مقاومت توسط مدیران برنامه‌ها، پیچیده بودن فرایند ارتقای سامانه‌های فناوری اطلاعات، عدم هماهنگی بین نهادهای سیاستگذار به‌منظور بسترسازی و ایجاد مقدمات لازم. توجیه نبودن سطوح برنامه‌ریزی و بودجه‌ریزی و همچنین مدیران و کارشناسان سازمان‌های دولتی، عدم انطباق چارچوب حسابداری متعارف (موجود) با نظام مطلوب حسابداری تعهدی بودجه، فقدان تمهیدات لازم از سوی سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و وزارت امور اقتصادی و دارایی در راستای فراهم ساختن محیط سازمانی برای اجرای بودجه عملیاتی در دستگاه‌های اجرایی، نبود سیستم سخت‌افزاری و برنامه‌های نرم‌افزاری همراه با نیروهای متخصص در زمینه امور مالی و تأخیر در استقرار مدیریت جامع عملکرد در دستگاه‌ها به‌عنوان پیش‌نیاز بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد.

بنابر عقیده حسن‌آبادی و نجار صراف (۱۳۸۶) و الزامات قانونی مجلس شورای اسلامی در بند "ز" تبصره یک قانون بودجه سال ۱۳۸۱ و جزء (۲) بند "ب" تبصره ۴ قوانین بودجه سال‌های ۱۳۸۲ و ۱۳۸۳ و مواد (۱۳۸) و (۱۴۴) قانون برنامه چهارم توسعه، آیین‌نامه اجرایی ماده (۱۶) قانون خدمات کشوری و همچنین در اجرای ماده (۲۱۹) قانون برنامه پنجم توسعه مندرج در بودجه پیشنهادی سال ۱۳۹۴ کل کشور به صراحت دولت را مکلف نموده تا زمینه را برای استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در دستگاه‌های اجرایی فراهم آورد.

عواملی مانند برنامه‌ریزی، تحلیل هزینه‌ها، نظارت، کنترل و ارزشیابی (مدیریت عملکرد)، مدیریت تغییر، نظام انگیزش و نظام پاسخگویی به‌عنوان عناصر و مؤلفه‌های استقرار نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد به‌شمار می‌روند. عامل‌های برنامه‌ریزی، تحلیل هزینه‌ها و نظارت، کنترل و ارزشیابی (مدیریت عملکرد) به‌عنوان عوامل اصلی محسوب شده و عامل‌های مدیریت تغییر، نظام انگیزش و نظام پاسخگویی به‌عنوان عوامل کمک‌کننده و توانمندساز می‌باشند (یوسفی‌نژاد، ۱۳۸۶). دسته‌بندی دیگری از موانع نیز در جهت استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد می‌توان ارائه داد که مبتنی بر مدل سه‌شاخگی میرزایی‌اهرنجانی (۱۳۷۵) است. وی مجموعه عوامل مؤثر بر فرایندهای سازمانی را در قالب ۳ شاخه ساختاری، رفتاری و زمینه‌ای سنجیده است.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-02]

ارتباط بین عوامل ساختاری، رفتاری و زمینه‌ای در مدل وی به‌گونه‌ای است که هیچ پدیده یا رویداد سازمانی نمی‌تواند خارج از تعامل این ۳ شاخه صورت گیرد. به‌عبارت‌دیگر، رابطه بین این ۳ شاخه یک رابطه تنگاتنگ بوده و در عمل از هم جدایی‌ناپذیرند. درواقع، نوع روابط موجود بین این ۳ شاخه از نوع لازم و ملزوم بوده و به‌مثابه ۳ شاخه روییده از تنه واحد حیات سازمان می‌باشند.

آسیب‌های ساختاری که علل و عواملی پایه‌ای هستند؛ نظم ترکیبی یا نظم چینشی عناصر اصلی تشکیل‌دهنده سازمان را برهم زده و ساختارهای اصلی سازمان را که عبارتند از ساختارهای طبیعی و فیزیکی، ساختارهای مالی و اقتصادی، ساختارهای انسانی و ساختارهای اطلاعاتی در معرض بحران قرار می‌دهند؛ آسیب‌های رفتاری که علل و عواملی پایه‌ای هستند از جهات گوناگون رفتارهای انسانی و در نتیجه وظایف اصلی سازمان را در معرض بحران قرار می‌دهند و آسیب‌های زمینه‌ای که علل و عواملی پایه‌ای هستند رابطه و تعامل مناسب و واکنش به‌موقع و درست سازمان را با سامانه‌های همجوار محیطی‌اش بر هم زده و در این روابط ایجاد بحران می‌نمایند. در چنان رابطه‌ای، عوامل ساختاری و رفتاری و زمینه‌ای به شکل روابط سامانه‌ای مداوم در حال تعامل می‌باشند و ۳ شاخه مزبور، ۳ گونه از یک نوع به‌طورعمده از نوع غالب زمینه بوده و بین آنها به‌هیچ‌وجه سه‌گانگی حاکم نیست. بنابراین، تمایز و تشخیص این ۳جنبه از حیات سازمانی صرفاً نظری بوده و فقط به‌منظور تجزیه‌وتحلیل شناخت مفاهیم و پدیده‌های سازمانی است (میرزایی، ۱۳۷۵).

محققانی نظیر باباجانی و رسولی (۱۳۹۰)، محمودی (۱۳۸۵) و قدرتی و فتاحی (۱۳۹۰) موانع پیش روی استقرار نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد را شامل عوامل زمینه‌ای، رفتاری و ساختاری دانسته و همچنین ذکر کرده‌اند که این عوامل بر یکدیگر نیز تأثیرگذارند. کلانتری و همکاران (۱۳۹۱) به بررسی موانع استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در حوزه درمان وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی پرداختند. نتایج نشان داد که بین شاخص‌های سیستم اطلاعات مالی، سیستم ارزیابی عملکرد، سیستم مدیریت مالی، ساختار سازمانی، نیروی انسانی و الزامات قانونی با عدم استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد همبستگی وجود دارد.

مرادی و همکاران (۱۳۹۱) در تحقیقی به امکان‌سنجی پیاده‌سازی بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد بر اساس مدل شه پرداخته‌اند. نتایج تحقیق بر اساس مدل شه، از نظر آزمون‌شوندگان در ارتباط با وجود ۳ بعد توانایی؛ یعنی توانایی ارزیابی عملکرد، توانایی انسانی و توانایی فنی، منفی بوده و توانایی لازم جهت اجرای بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد وجود ندارد و از نظر افراد مذکور، در ارتباط با ۳ بعد اختیار یعنی اختیار قانونی، رویه‌ای و سازمانی، اختیارات مناسبی در شهرداری شیراز وجود دارد.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-02]

همچنین در ارتباط با ۲ بعد پذیرش سیاسی و پذیرش مدیریتی شرایط مناسبی وجود دارد، اما در بعد دیگر پذیرش یعنی پذیرش انگیزشی، انگیزه مناسب جهت پیاده‌سازی وجود ندارد. همچنین، نتایج نشان می‌دهد که پیاده‌سازی بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد موجب صرفه اقتصادی در شهرداری شیراز می‌شود. در انتها، در ارتباط با مقایسه دیدگاه‌های گروه‌های مختلف نتایج نشان می‌دهد که بجز در ۲ متغیر توانایی فنی و اختیار قانونی، بین دیدگاه‌های گروه‌ها و رده‌های مختلف کارکنان تفاوت معناداری وجود ندارد؛ به‌عبارت دیگر در ارتباط با وجود یا عدم وجود زیرساخت‌های لازم جهت پیاده‌سازی بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد بجز ۲ متغیر ذکر شده اتفاق‌نظر نسبی وجود دارد.

برزوزاده (۱۳۹۲) موانع پیش روی بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد را دستیابی به توافق در خصوص ملاک‌های مناسب عملیات (عملکرد)، اندازه‌گیری محتوایی فعالیت‌ها (یا ستانده‌ها)، فقدان داده‌های کافی هزینه‌ای بیان می‌دارد که در این راستا بودجه‌ریزی مبتنی برعملکرد نیازمند اطلاعات قابل اطمینانی از هزینه‌های واحدهای محصول (یا پیامد حاصل از آن)، اندازه‌گیری حجم عملیات و محاسبه برآورد هزینه بوده است که برای محاسبه برآورد هزینه ۲ روش یکی حسابداری قیمت تمام‌شده و دیگری محاسبه زمانی به‌کار می‌رود.

مشایخی و همکاران (۱۳۹۳) در تحقیقی به بررسی امکان‌سنجی طراحی و استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در دانشگاه‌های دولتی ایران پرداخته‌اند. در این پژوهش نظام بودجه‌بندی در دانشگاه‌های دولتی کشور شناسایی و با توجه به ادبیات موجود در زمینه بودجه و نیز تجربیات دیگر کشورهای پیشرفته دنیا در زمینه بودجه‌بندی در دانشگاه‌ها، بر لزوم استقرار سیستم بودجه‌بندی عملیاتی با توجه به، به‌کارگیری سیستم بهایابی بر مبنای فعالیت تأکید بیشتری گردیده است. بر اساس یافته‌های ایشان نیاز به یک‌سری شاخص‌های شفاف در راستای سنجش عملکرد آموزشی دانشگاه‌ها و کامل کردن بودجه‌بندی عملیاتی در آنها احساس می‌شود که علاوه بر اطلاعات جاری، روندها را نیز تحلیل نماید.

۳. فرضیه‌های پژوهش

با توجه به مبانی نظری و پیشینه تحقیقاتی این پژوهش، فرضیه‌های زیر تدوین شده‌اند:

فرضیه اصلی: موانع ساختاری، زمینه‌ای و رفتاری بر استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در وزارت امور اقتصادی و دارایی تأثیر دارد.

فرضیه فرعی ۱: موانع ساختاری بر استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در وزارت امور اقتصادی و دارایی تأثیر دارد.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-02]

فرضیه فرعی ۲: موانع زمینه‌ای (محیطی) بر استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در وزارت امور اقتصادی و دارایی تأثیر دارد.

فرضیه فرعی ۳: موانع رفتاری (محتوایی) بر استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در وزارت امور اقتصادی و دارایی تأثیر دارد.

فرضیه فرعی ۴: موانع ساختاری، زمینه‌ای و رفتاری به‌ترتیب بیشترین تأثیر را بر بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در وزارت اقتصاد و دارایی دارند.

٤. روش‌شناسی پژوهش

با توجه به اینکه هدف اصلی پژوهش حاضر شناسایی موانع استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در وزارت امور اقتصادی و دارایی است این پژوهش از نوع پژوهش‌های کاربردی محسوب می‌شود. در این تحقیق جهت آزمون فرضیه‌ها، اطلاعات مورد نیاز پس از جمع‌آوری پردازش شده و با استفاده از نرم‌افزارهای SPSS و AMOS مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته است. به‌منظور سنجش نرمال بودن مشاهدات از آزمون کلموگروف-اسمیرنوف و جهت سنجش روابط بین متغیرها از برآورد ضرایب همبستگی پیرسون و برازش معادلات ساختاری استفاده شد. به منظور بررسی نیکویی برازش مدل ساختاری به نتایج آزمون خی ـ دو و برآورد شاخص‌های GFI، AGFI و همچنین RMSEA استناد شده که با توجه نتایج به‌دست آمده در میان این شاخص‌ها، بزرگ بودن شاخص‌های GFI وAGFI و همچنین کوچک بودن آزمون خی ـ دو و RMSEA به اندازه کافی، نشان‌دهنده برازش نیکوی مدل‌های ساختاری است؛ همچنین پس از تحلیل بارهای عاملی به‌دست آمده جهت تعیین اولویت هر یک از موانع از آزمون ناپارامتری فریدمن استفاده گردید. جامعه آماری این تحقیق شامل مدیران، معاونان و کارکنان متخصص ادارات مرتبط با بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در وزارت امور اقتصادی و دارایی در سال ۱۳۹۳ بوده که تعداد آنها برابر با ۳۹۲ نفر بوده است. نمونه آماری تحقیق با استناد به رابطه نمونه‌گیری کوکران برای جامعه با حجم محدود برابر با ۱۹۴ نفر بود که از میان اعضای جامعه آماری تحقیق به شیوه تصادفی ساده گزینش شدند. برای شناسایی موانع استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد، پرسشنامه‌ای محقق‌ساخته در قالب ۴۴ پرسش طراحی گردیده و پس از تأیید روایی توسط صاحب‌نظران طی یک نمونه مقدماتی توزیع و جمع‌آوری گردید. برآورد ضریب آلفای کرونباخ پرسشنامه (۰/۸۸۲) نشان از پایایی ابزار پژوهش داشته و پرسشنامه‌های تحقیق در سطح کل نمونه توزیع گردید.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-02]

۵. یافته‌های پژوهش

۵-۱. ویژگی‌های جمعیت شناختی اعضای نمونه آماری

۶۸/۱۸ درصد از اعضای نمونه مرد و ۳۱/۸۲ درصد آنها زن بوده‌اند. ۴/۰۴ درصد آنها دارای سن کمتر از ۲۵ سال، ۱۱/۱۱ درصد بین ۲۶ تا ۳۰ سال، ۳۲/۸۳ درصد بین ۳۱ تا ۳۵ سال، ۳۵/۸۶ درصد بین ۳۶ تا ۴۰ سال و ۱۶/۱۶ درصد نیز بالاتر از ۴۰ سال بوده‌اند. همچنین ۶۲/۱۳ درصد از کارکنان دارای تحصیلات کارشناسی، ۳۵/۸۵ درصد دارای تحصیلات کارشناسی‌ارشد و ۲/۰۲ درصد نیز دارای تحصیلات دکترا و بالاتر بوده‌اند. همچنین یافته‌ها نشان داد که میزان ۲/۵۳ درصد از اعضای نمونه آماری پژوهش را مدیران، ۸/۵۸ درصد معاونین، ۸۱/۸۲ درصد کارشناسان و ۷/۰۷ درصد نیز سایر رده‌های شغلی بوده‌اند. ۹/۰۹ درصد آنها دارای سابقه خدمت کمتر از ۵ سال، ۲۱/۷۲ درصد بین ۵ تا ۱۰ سال، ۲۵/۷۶ درصد بین ۱۱ تا ۱۵ سال، ۲۸/۷۸ درصد بین ۱۶ تا ۲۰ سال و ۱۴/۶۵ درصد نیز دارای سابقه خدمت بالاتر از ۲۰ سال بوده‌اند.

۵-۲. یافته‌های پژوهش برحسب فرضیه‌ها

به‌منظور آزمون فرضیه‌های تحقیق، فرض نرمال بودن توزیع تجربی امتیازات هر یک از متغیرها با استفاده از آزمون کلموگروف-اسمیرنوف مورد ارزیابی قرار گرفت (جدول ۱). یافته‌های این آزمون با توجه به سطوح معناداری بزرگتر از ۰/۰۵ نشان از نرمال بودن مقادیر امتیازات متغیرها داشتند.

جدول ۱. نتایج آزمون کلموگروف-اسمیرنوف

مؤلفه	آماره کلموگروف	سطح معناداری
موانع رفتاری (محتوایی)	۰/۸۴۲	۰/۴۷۷
موانع زمینه‌ای (محیطی)	۰/۶۷۸	۰/۷۴۸
موانع ساختاری	۰/۴۶۷	۰/۷۰۹
بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد	۱/۱۳۲	۰/۱۵۴

مأخذ: نتایج تحقیق.

باتوجه به پذیرش فرض نرمال بودن مقادیر امتیازات متغیرها، جهت سنجش ارتباطات خطی بین آنها از برآورد ضرایب همبستگی پیرسون استفاده شد. جدول (۲) یافته‌های حاصل از آزمون همبستگی‌های خطی بین متغیرها را نشان داده است.

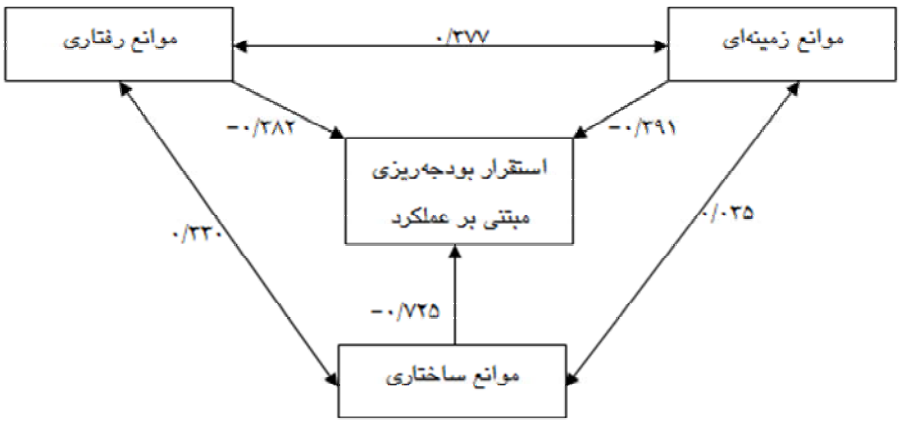
[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-02]

جدول ۲. نتایج برآورد ضرایب همبستگی پیرسون

	۱	۲	۳	٤
۱. موانع رفتاری	۱			
۲. موانع زمینه‌ای	۰/۷۲۶**	۱		
۳. موانع ساختاری	۰/۶۱۳**	۰/۰۶۵	۱	
۴. بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد	-۰/۹۱۵**	-۰/۵۸۳**	-۰/۸۲۱**	۱

مأخذ: نتایج تحقیق.

نتایج به‌دست آمده از جدول (۲) بیانگر آن است که تمام ارتباطات بین عوامل رفتاری، زمینه‌ای و ساختاری با بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد منفی و معنادار بوده است. همچنین برآورد ضرایب همبستگی بین موانع سه‌گانه ساختاری، رفتاری و زمینه‌ای نشان از عدم وجود رابطه معنادار بین موانع زمینه‌ای و موانع ساختاری دارد؛ در حالی‌که رابطه بین موانع زمینه‌ای و ساختاری و همچنین موانع زمینه‌ای و رفتاری در جهت مثبت و معنادار بوده است. با این حال به‌منظور سنجش روابط همزمان متغیرها با یکدیگر از برازش معادلات ساختاری استفاده شده است (نمودار ۱).



نمودار ۱. تخمین مدل ساختاری تحقیق

باتوجه به ضرایب تأثیر برآورد شده از موانع ساختاری، رفتاری و زمینه‌ای بر استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد و همچنین ارتباطات بین موانع مشاهده می‌شود که هر یک از موانع مذکور دارای تأثیر معکوس بر استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد بوده‌اند، در حالی‌که روابط بین موانع در جهت مثبت ارزیابی شده است. جهت تعیین معناداری ارتباطات برآورد شده، آماره‌های

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-02]

آزمون تی- استودنت برای هر یک از ضرایب مدل محاسبه گردیده و سطوح معناداری متناظر با این آماره‌ها مورد بررسی قرار گرفت (جدول ۳).

جدول ۳. برآورد آماره آزمون معناداری ضرایب

روابط	ضریب	آماره t	سطح معناداری
موانع ساختاری ← بودجه‌ریزی مبتنی برعملکرد	-۰/۷۲۵	-۲۷/۷۱۸	p<۰/۰۰۱
موانع زمینه‌ای ← بودجه‌ریزی مبتنی برعملکرد	-۰/۳۹۱	-۱۲/۵۵۶	p<۰/۰۰۱
موانع رفتاری ← بودجه‌ریزی مبتنی برعملکرد	-۰/۳۸۲	-۹/۸۲۱	p<۰/۰۰۱
موانع ساختاری ↔ موانع زمینه‌ای	۰/۰۳۵	۰/۹۱۶	۰/۳۵۹
موانع ساختاری ↔ موانع رفتاری	۰/۳۳۰	۷/۳۳۷	p<۰/۰۰۱
موانع زمینه‌ای ↔ موانع رفتاری	۰/۳۷۷	۸/۲۴۶	p<۰/۰۰۱

مأخذ: نتایج تحقیق.

سطوح معناداری متناظر با آماره‌های تی-استودنت در تعیین معناداری ارتباطات متغیرها در مدل نشان داده که موانع ساختاری و زمینه‌ای رابطه معناداری در سطح خطای نوع اول ۰/۰۵ نداشته‌اند، در حالی‌که رابطه موانع رفتاری با ۲ گروه موانع ساختاری و زمینه‌ای معنادار و در جهت مستقیم بوده است. همچنین یافته‌های این آزمون نشان داد که میزان اثرگذاری هریک از موانع مذکور بر استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد معنادار و معکوس بوده است که نشان از تأیید فرضیه‌های اول، دوم و سوم تحقیق در سطح خطای نوع اول ۰/۰۵ دارد. جهت تعیین اعتبار مدل ساختاری برآورد شده از آزمون‌های اعتبارسنجی و نیکویی برازش استفاده شد که نتایج این آزمون‌ها به اختصار در جدول (۴) ارائه گردیده است.

جدول ٤. شاخص‌های نیکویی برازش مدل ساختاری پژوهش

شاخص	یافته
آماره مجذور کای	۰/۷۸۱
معناداری مدل	۰/۸۹۶
GFI	۰/۹۸۶
AGFI	۰/۹۴۳
RMSEA	۰/۰۳۱
P(RMSEA< ۰/۰۵)	۰/۶۷۴

مأخذ: نتایج تحقیق.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-02]

همانطور که سطح معناداری به‌دست آمده از جدول (۴) نشان می‌دهد، مدل تحقیق در سطح خطای نوع اول ۰/۰۵ اشباع بوده و در نتیجه با مدل مفهومی تحقیق انطباق داشته است. انطباق مدل تخمین‌زده شده با مدل مفهومی تحقیق در سطح خطای ۰/۰۵ نشان‌دهنده تأثیرگذاری کلی موانع ساختاری، زمینه‌ای و رفتاری بر استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در وزارت امور اقتصادی و دارایی بوده که منجر به تأیید فرضیه اصلی تحقیق شده است. همچنین شاخص‌های GFI و AGFI نیز به‌ترتیب برابر با ۰/۹۸۶ و ۰/۹۴۳ برآورد شده‌اند که حاکی از توان مطلوب مدل در تبیین روابط بین متغیرها بوده است. آزمون کوچک بودن خطای RMSEA نیز نشان می‌دهد که فرض کوچک بودن خطای RMSEA در سطح خطای نوع اول ۰/۰۵ نیز دارای سطح معناداری بزرگتر از ۰/۰۵ (۰/۶۷۴) است و در نتیجه فرض کوچک بودن خطای مدل در این سطح خطا پذیرفته می‌شود و بنابراین مدل برازش داده شده از اعتبار لازم جهت استناد به نتایج برخوردار بوده است.

همانطور که اشاره شد جهت رتبه‌بندی اولویت هر یک از موانع، از آزمون رتبه‌ای فریدمن استفاده شده که نتایج این آزمون به‌شرح جدول (۵) بوده است.

جدول ۵. نتایج آزمون رتبه بندی فریدمن

مؤلفه	رتبه	میانگین رتبه
موانع رفتاری	۲/۰۳	۲
موانع زمینه‌ای	۱/۷۲	۳
موانع ساختاری	۲/۲۴	۱
آماره مجذور کای: ۲۷/٤۷۵	**سطح معناداری: ۰/۰۰۱**	

مأخذ: نتایج تحقیق.

با توجه به نتایج اولویت‌بندی موانع در جدول (۵)، اختلاف معناداری بین میزان تأثیر موانع استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد بر حسب مدل سه‌شاخگی وجود داشته است. بر اساس میانگین رتبه‌های به‌دست آمده موانع ساختاری در اولویت اول قرار گرفته‌اند. رتبه‌بندی این موانع از لحاظ تأثیرگذاری بر استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در وزارت امور اقتصادی و دارایی به‌ترتیب به‌صورت موانع ساختاری، موانع رفتاری و موانع زمینه‌ای بوده است. بنابراین فرضیه چهارم تحقیق باتوجه به ترتیب اولویت موانع مورد تأیید قرار نگرفته، در حالی‌که وجود اختلاف معنادار در اولویت‌های موانع از نظر آزمون فریدمن مورد تأیید است.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-02]

٦. بحث و نتیجه‌گیری

در این پژوهش موانع استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در وزارت امور اقتصادی و دارایی با تأکید بر مدل سه‌شاخگی مورد بررسی قرار گرفته است. در این راستا، داده‌های مورد نیاز جهت آزمون فرضیه‌های تحقیق بر اساس توزیع پرسشنامه محقق‌ساخته در میان اعضای خبره سازمان جمع‌آوری گردید. نتایج حاصل از پژوهش نشان می‌دهد که موانع ساختاری، رفتاری و زمینه‌ای، هر یک از اثرگذاری معکوسی بر استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد برخوردار بوده‌اند. ضمن اینکه رابطه بین موانع رفتاری با موانع ساختاری و زمینه‌ای نیز معنادار به‌دست آمد. براساس یافته‌های پژوهش، عدم وجود الزامات قانونی کافی و فقدان سیاست‌های حمایتی دولت در جهت استقرار بودجه‌ریزی مبتنی برعملکرد و همچنین عدم ارزیابی مناسب عملکرد سازمان‌های دولتی از سوی جامعه در قالب بخشی از موانع زمینه‌ای بر استقرار بودجه ریزی مبتنی بر عملکرد مؤثر واقع می‌شوند. همچنین عدم تجانس استراتژی‌های سازمان در جهت استقرار این بودجه‌ریزی و عدم وجود ضمانت اجرایی برای عملیاتی‌سازی بخشنامه‌ها و دستورالعمل‌های الزام‌آور در استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد از دیگر موانعی بوده که در قالب موانع ساختاری استقرار این بودجه‌ریزی شناسایی شده‌اند. انتقال وضعیت سیستم حسابداری در این سازمان‌ها با رویکرد قیمت تمام‌شده نیز می‌تواند از دیگر موانع ساختاری استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد باشد. بر اساس شناسایی موانع رفتاری به‌عنوان موانع استقرار این بودجه‌ریزی نیز می‌توان اظهار داشت که نظام سنجش و ارزیابی نامتناسب با عملکردهای سازمانی از مهم‌ترین موانع رفتاری استقرار این بودجه‌ریزی بوده است. عدم به‌کارگیری روش‌های ارزیابی عملکرد دقیق و عدم تجانس برنامه‌ریزی‌های استراتژیک سازمان با اهداف استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد نیز از دیگر موانع رفتاری استقرار این بودجه‌ریزی در وزارت امور اقتصادی و دارایی بوده است. همچنین اولویت موانع ساختاری در مقایسه با سایر موانع نشان از اهمیت ضمانت‌های اجرایی قوانین و بخشنامه‌ها در سازمان دارد.

واضح است که الزامات قانونی در بستر فرایندهای اجرایی سازمان تحقق می‌یابند و تا زمانی که ضمانت اجرایی قوانین مربوطه وجود نداشته باشد، انگیزه‌های ارزیابی عملکرد مطلوب و ایجاد انطباق بین برنامه‌ها و استراتژی‌های سازمان با اهداف استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد شکل نخواهند گرفت. بنابراین پیشنهاد می‌شود در راستای استقرار هرچه مطلوب‌تر بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد، پیگیری‌های دستگاه‌های اجرایی از سازمان‌ها در جهت عملیاتی‌سازی قوانین و بخشنامه‌ها مورد توجه قرار گیرد، سیستم‌های ارزیابی عملکرد در سازمان‌ها به‌ویژه در وزارت امور اقتصاد و دارایی مورد بازبینی قرار گیرند، بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد به مدیران و کارکنان مسئول

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-02]

پیاده‌سازی آن آموزش و تبیین شود و کارگروه‌های تخصصی در خصوص بررسی و شناسایی نیازهای ساختاری وزارت امور اقتصادی و دارایی و تعیین پیش‌نیازهای نظام مدیریت عملکرد در جهت استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در رأس امور قرار گیرد و راهکارهای مدیریتی لازم اندیشیده و به اجرا درآید.

۷. پیشنهادات مبتنی بر نتایج پژوهش

در راستای مطالعات صورت گرفته در فرایند تحقیق و نتایج به‌دست آمده از تحلیل آماری داده‌های تحقیق، پیشنهادات به‌شرح ذیل ارائه می‌گردد:

با توجه به نتایج به‌دست آمده از فرضیه اول مبنی بر اثرگذاری معنادار موانع ساختاری در استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد پیشنهاد می شود:

استقرار نظام مدیریت عملکرد با استفاده از فناوری نوین به‌منظور تهیه استراتژی سازمانی مناسب و همچنین یکپارچگی در نتایج ارزیابی مذکور

ایجاد سیستم حسابداری و گزارشگری مالی مناسب در راستای تغییر سیستم حسابداری از نقدی به تعهدی و ارزیابی قیمت تمام‌شده فعالیت‌ها، نظارت، کنترل، ارزشیابی طرح‌ها و برنامه‌ها

ارائه تعریف جامعی از بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد و آموزش کلیه دست‌اندرکاران مربوط در خصوص تبیین اهداف طرح.

با توجه به نتایج مربوط به فرضیه دوم مبنی بر اثرگذاری معنادار موانع زمینه‌ای (محیطی) در استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد پیشنهاداتی ارائه می‌شود:

پشتیبانی هرچه بیشتر دولت با ایجاد الزامات قانونی و انگیزه و همچنین اعطای تسهیلات و اعتبارات خاص به سازمان‌های اجراکننده نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد و حذف برخی تبصره و بندهای مازاد و پیچیده جهت تسهیل در این امر

ایجاد شرایط با ثبات و حداقل نمودن ملاحظات سیاسی در تصمیم‌گیری‌های مالی، بودجه‌ای و سایر مسائل جانبی در نظام بودجه‌ریزی مبتنی برعملکرد در سطح کلان توسط مدیران دستگاه‌های‌اجرایی

الزام قانونی دستگاه‌های اجرایی برای پاسخگویی نتایج حاصل از برنامه‌های خود به مراجع نظارتی ذیربط از جمله مجلس شورای اسلامی

با توجه به نتایج فرضیه سوم تحقیق مبنی بر اثرگذاری معنادار موانع رفتاری (محتوایی) در استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد؛

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-02]

– به مدیران سازمان پیشنهاد می‌شود جلسات و برنامه‌های متعددی به‌منظور فرهنگ‌سازی جهت پیاده‌سازی این سیستم و استقرار آن انجام دهند.

– پیشنهاد می‌شود دستگاه‌های اجرایی به‌طور جدی به بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد توجه کرده و برنامه‌ها و پروژه‌های کاربردی و عملیاتی را در این خصوص تعریف و اجرا نمایند و در این راستا ابتدا باید دانش و ضرورت این بودجه‌ریزی برای مدیران تبیین گردد.

با توجه به نتایج فرضیه چهارم مبنی بر تفاوت در تأثیر موانع استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد پیشنهاداتی ارائه می‌شود:

– ایجاد ضمانت لازم در راستای اجرایی شدن قوانین و مقررات مربوط

– تشکیل کارگروه‌های تخصصی درخصوص بررسی و شناسایی نیازهای ساختاری وزارت امور اقتصادی و دارایی و طراحی پیش‌نیازهای نظام مدیریت عملکرد در جهت استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در رأس امور قرار گرفته و راهکارهای مدیریتی لازم اندیشیده شود و به اجرا درآید.

منابع

ابراهیمی‌نژاد، مهدی و اسفندیار فرج‌وند (۱۳۸۸)، *بودجه از تنظیم تا کنترل*، تهران: انتشارات سازمان مطالعه و تدوین کتب علوم انسانی دانشگاه‌ها (سمت).

الماسی، حسن (۱۳۸۹)، *مدیریت بودجه‌ریزی دولتی در ایران*، تهران: مؤسسه نشر کلمه.

باباجانی، امیر (۱۳۸۲)، "تحلیلی نظری پیرامون سیستم نظارت مالی کشور از منظر پاسخگویی"، *مجله دانشکده مدیریت دانشگاه تهران*، سال ۱۰، شماره ۳۱، ص ۱۳۰–۹۷.

باباجانی، امیر و حسین رسولی (۱۳۹۰)، "شناسایی موانع و مشکلات موجود در استقرار نظام بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در دستگاه‌های اجرایی کشور"، فصلنامه پژوهش‌های تجربی حسابداران مالی (علمی- تخصصی)، سال ۱، شماره ۱، صص ۵۰-۳۲.

بابایی، جمشید (۱۳۸۵)، *تحلیل ساختار و فرایند بودجه‌ریزی در ناجا با رویکرد نظام‌مند*، پایان‌نامه کارشناسی‌ارشد، دانشگاه امام حسین (ع).

برزوزاده، محسن (۱۳۹۲)، *حسابداری بهای تمام شده و کاربرد آن در بودجه‌ریزی عملیاتی، به انضمام دستورالعمل‌های مرتبط با بودجه‌ریزی عملیاتی و تعیین قیمت‌تمام شده فعالیت‌ها و خدمات و محصولات بخش عمومی*، چاپ ۱، تهران: انتشارات سپینود.

پناهی، علی (۱۳۸۶)، *بودجه عملیاتی (در نظریه و عمل)*، چاپ ۱، دفتر مطالعات برنامه و بودجه مرکز پژوهش‌های مجلس شورای اسلامی ایران.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-02]

حسینی، سید محمد رضا؛ فاتحی‌زاده، محسن و ایمان تهرانی (۱۳۹۱)، "اصل (۷۵) قانون اساسی و اختیارات قوه مقننه در بودجه‌ریزی"، *نشریه: مجلس و راهبرد*، تابستان، دوره ۱۹، شماره ۷۰، صص ۱۶۲-۱۳۳.

خضری، محمد (۱۳۸۷)، "اقتصاد سیاسی رانت‌جویی در بودجه‌ریزی دولتی ایران"، پژوهشنامه علوم سیاسی، دوره ۳، شماره ۱۲، ص ۷۲-۳۹.

قدرتی، حسن و لیلا فتاحی‌اقدس (۱۳۹۰)، "بررسی موانع و مشکلات پیاده‌سازی سیستم بودجه‌بندی عملیاتی در شهرداری قم و ارائه راهکارهای لازم جهت رفع موانع، همایش ملی شناسایی و تبیین راهکارهای تحقق جهاد اقتصادی در شهرداری‌ها، شیراز.

کردبچه، محمد (۱۳۸۴)، *مروری بر تحولات نظام بودجه‌ریزی*، سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور.

کلانتری و همکاران (۱۳۹۱)، "بررسی موانع استقرار بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در حوزه درمان وزارت بهداشت، درمان و آموزش پزشکی"، *مجله علمی دانشگاه علوم پزشکی گرگان*، دوره ۴، شماره۲، ص ۹۶-۹۰.

محمودی، فاطمه (۱۳۸۵)، "بررسی مشکلات پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی در سازمان‌های دولتی و ارائه راهکارهای لازم جهت کاهش موانع، *کنترولر*، پاییز و زمستان، شماره ۲۱، صص ۴۶ - ۲۶.

مرادی، جواد؛ ولی‌پور، هاشم؛ راضی، محمدعلی و رضا زارع (۱۳۹۱)، "امکان‌سنجی پیاده‌سازی بودجه‌ریزی عملیاتی بر اساس مدل شه (مطالعه موردی: شهرداری شیراز)"، *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، سال ۱، شماره ۴.

مشایخی، بیتا؛ عبدزاده کنفی، محمد و امید فرجی (۱۳۹۳)، "بررسی امکان‌سنجی طراحی و استقرار بودجه‌ریزی عملیاتی در دانشگاه‌های دولتی ایران: (مطالعه موردی دانشگاه تهران)"، *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، سال ۳، شماره ۹.

میرزایی‌اهرنجانی، حسن (۱۳۷۵)، *مبانی فلسفی تئوری‌های سازمان، مبانی فلسفی تئوری سازمان*، تهران: انتشارات سازمان مطالعه و تدوین کتب علوم انسانی دانشگاه‌ها (سمت).

میرزایی اهرنجانی، سید رضا (۱۳۸۵)، *رویکرد مناسب بودجه‌ریزی درنیروی مقاومت بسیج*، پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه امام‌حسین (ع).

نجارصراف، علیرضا و محمد حسن‌آبادی (۱۳۸۶)، *مدل جامع نظام بودجه‌بندی عملیاتی*، چاپ ۱، تهران: انتشارات مرکز آموزش و تحقیقات صنعتی ایران.

ورمرزیار، حسن (۱۳۸۷)، "بودجه‌ریزی عملیاتی در ایران"، *اقتصاد و جامعه*، سال ۲، شماره ۶.

یوسفی‌نژاد، علی (۱۳۸۶)، *اصول تنظیم وکنترل بودجه دولتی*، چاپ ۱، دانشگاه امام حسین (ع).

Barzelay, M. (2001), *The New Public Management: Improving Research and Policy Dialogue*, Berkeley: University of California Press.

Diamond J. (2003), "Performance Budgeting: Managing the Reform Process", IMF Working Paper, Washington (International Monetary Fund).

Gustafsson, A. (2000), "Performance Budgeting in Sweden", Swedish Government Offices Ministry of Finance.

Johan,J.A. posseth & K.M. Frans, (2006), Van Nispen, Performance Budgeting in the Netherlans : Frompolicy Budget to Accounting , PP. 1-3.

Ronald, Mcgill, (2006), "Performance Budgeting in the Least Developed Countries", PP. 9-11, October.

[Downloaded from ejip.ir on 2026-11-02]